

**Audience publique du 28 juin 2004**

Recours formé par  
les époux ... et ..., ...(Belgique)  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 17339 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 19 décembre 2003 par les époux ... et ..., demeurant ensemble à B-..., élisant domicile à L-..., tendant à la réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 19 septembre 2003 déclarant non fondée la réclamation datée du 3 mars 2003 dirigée contre le bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2001 émis le 12 décembre 2002 par le bureau d'imposition Luxembourg 10 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 9 mars 2004 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale entreprise ;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications, de même que Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en ses plaidoiries aux audiences publiques des 28 avril et 16 juin 2004.

---

Le 12 décembre 2002, le bureau d'imposition Luxembourg 10 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur ... un bulletin de l'impôt sur le revenu relatif à l'année 2001, différant de la déclaration d'impôt déposée en ce qu'il a indiqué ne pas avoir admis la déduction des intérêts du prêt « maison » souscrit par le contribuable en 2001.

Monsieur ... formula une réclamation contre ce bulletin de l'impôt sur le revenu par lettre datée du 3 mars 2003 et notifiée le 5 mars 2003.

Par décision directoriale du 19 septembre 2003, le directeur de l'administration des Contributions directes déclara la réclamation recevable, mais non fondée.

Par requête déposée le 19 décembre 2003, les époux ... et ... introduisirent un recours tendant à la réformation de cette décision directoriale déclarant non fondée la réclamation datée du 3 mars 2003 dirigée à l'encontre du bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2001 litigieux.

Le délégué du Gouvernement soulève l'irrecevabilité du recours dans la mesure où il émane de Madame ..., la décision directoriale entreprise ne concernant que Monsieur ....

La recevabilité d'un recours administratif est conditionnée par l'intérêt à agir de la partie demanderesse, qui doit être personnel et direct, effectif et légitime, né et actuel. Il est constant en cause que la décision déférée au tribunal concerne le seul contribuable ....

Il en résulte que Madame ..., non destinataire de la décision déférée, ne justifie pas de l'intérêt direct requis dans son chef en tant que condition de recevabilité de son recours.

Il s'ensuit que le recours encourt l'irrecevabilité dans le chef de Madame ... pour défaut d'intérêt à agir.

En ce qui concerne le recours dans la mesure où il a été introduit par Monsieur ..., le tribunal constate que comme le paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », ensemble l'article 8 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, ouvrent un recours au fond contre la décision directoriale litigieuse, il est compétent pour connaître du recours en réformation introduit par le demandeur. Le recours est également recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, Monsieur ... reproche en substance à la décision déférée que contrairement à l'article 24 § 4 de la convention belgo-luxembourgeoise préventive des doubles impositions du 17 septembre 1970, ci-après dénommée la « convention belgo-luxembourgeoise », et à une décision du tribunal administratif du 22 décembre 1999 (n° 11111 du rôle), elle n'aurait pas pris en compte la déductibilité des charges d'intérêts de leur emprunt immobilier en Belgique.

Le délégué du Gouvernement résiste à cette argumentation en relevant que l'article 24 § 4 de la convention belgo-luxembourgeoise invoqué par le demandeur ne modifierait pas les critères pour déterminer des revenus sur lesquels un résident belge est imposable au Grand-Duché de Luxembourg, mais porterait uniquement sur la détermination du taux d'impôt luxembourgeois sur ces revenus. Or, la détermination du taux par application de l'article 24 § 4 précité exigerait une demande expresse de la part du contribuable, demande qui n'aurait pas été formulée en l'espèce par Monsieur ....

Lors de l'audience du 28 avril 2004, le demandeur a insisté sur le fait qu'il demande au tribunal de procéder au recalcul de sa base imposable, et a invoqué à l'appui de son recours

une décision rendue dans une affaire semblable par le tribunal en date du 15 mars 2004 sous le numéro du rôle 17027. A l'audience du 16 juin 2004, le demandeur a encore demandé à pouvoir bénéficier d'une récente décision du tribunal datée du 28 avril 2004 (n° 17129 du rôle) concernant la même question.

L'article 24 § 4 de la convention belgo-luxembourgeoise dispose qu'« *une personne physique, résidente en Belgique, qui, conformément aux articles 7 et 14 à 19, est imposable au Luxembourg du chef de plus de 50 % de ses revenus professionnels, est, sur sa demande, imposée au Luxembourg, en ce qui concerne ses revenus y imposables conformément aux articles 6, 7 et 13 à 19 de la Convention, au taux moyen d'impôt qui, compte tenu de sa situation et de ses charges de famille et du total de ses revenus généralement quelconques, lui serait applicable si elle était un résident du Luxembourg* ».

Il appert à la lecture dudit article qu'il prévoit - sur demande - une méthode spécifique de détermination du taux d'impôt luxembourgeois applicable aux revenus sur lesquels un résident belge peut devenir imposable au Grand-Duché de Luxembourg et qu'il n'a nullement pour vocation de modifier les critères d'imposabilité d'un revenu au Grand-Duché.

L'octroi de l'option telle que prévue par l'article 24 § 4, à savoir l'application du taux spécial prévu par ce même article, nécessite cependant une demande expresse devant le bureau, de sorte que c'est *a priori* à juste titre que le délégué du Gouvernement relève que pareille demande ne saurait se dégager implicitement d'une déclaration de dépenses ou d'une demande de déduction, ni intervenir pour la première fois dans le cadre de la procédure de réclamation devant le directeur de l'administration des Contributions directes, voire devant le juge administratif.

Force est de constater en l'espèce que si le requérant s'est contenté d'indiquer dans sa déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2001 le montant des intérêts débiteurs relatifs à son emprunt hypothécaire, il a omis de demander, ne serait-ce que de manière informelle, l'application de l'option prévue par le prédit article 24 § 4 de la convention belgo-luxembourgeoise, et ce contrairement aux cas d'espèces ayant donné lieu aux jugements invoqués par le demandeur, où les contribuables avaient expressément sollicité par courrier annexé à leur déclaration de revenus l'application du susdit article.

Le tribunal tient à ce sujet à souligner que le régime prévu par l'article 24 § 4 de la convention belgo-luxembourgeoise ne constitue pas un droit dans le chef du contribuable que l'administration serait tenue d'appliquer d'office au contribuable susceptible d'en bénéficier, mais une option, pas nécessairement plus favorable au contribuable, que celui-ci doit explicitement déclarer vouloir exercer, même si cette déclaration n'est pour sa part soumise à aucune formalité. Si l'option est exercée dans le sens d'une imposition au Luxembourg, elle a pour conséquence l'obligation de déclaration des revenus universels du contribuable concerné aux fins de calcul du taux moyen visé par ledit article 24 § 4.

Le recours en réformation est partant à déclarer non fondé.

**PAR CES MOTIFS**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement,  
dit le recours irrecevable pour défaut d'intérêt dans le chef de la requérante ... ;  
dans la mesure où il a été introduit par le requérant ..., le reçoit en la forme;  
au fond, le déclare non justifié et en déboute,  
condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 28 juin 2004 par :

M. Delaporte, premier vice-président,  
Mme Thomé, juge,  
M. Sünner, juge

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

Schmit

Delaporte